مقدمة

سبق أن أوضحنا بأن الأصول الثابتة هي ممتلكات المنشاة التي تشتريها بقصد استخدامها في مزاولة نشاطها (وليس بهدف الاتجار فيها)، وأنه يشترط فيها أن تستفيد المنشاة من خدماتها لأكثر من فترة محاسبية، لذا تعد الأصول الثابتة بمثابة مستودع لمنافع اقتصادية مستقبلية، وهذا يستوجب توزيع تكلفتها بطريقة منتظمة على الفترات المحاسبية التي ستستفيد من خدماتها.

في ضوء ما تقدم سنبين في هذه المحاضرة مفهوم الاهلاك، وقواعد احتسابه وفقاً للقانون اليمني، ثم نبين بأمثلة رقمية احتساب الاهلاك باستخدام طريقتي القسط الثابت والقسط المتناقص، وكذلك اثبات مصروف الاهلاك محاسبياً.

1. مفهوم الاهلاك

يعرف الاهلاك بانه النقص التدريجي في قيمة الأصول الثابتة بسبب الاستخدام او مضي المدة او التقادم الفني (أي ظهور أصول حديثة)، فجميع الأصول الثابتة تتعرض للإهلاك (البلى) **باستثناء الأرضي**

من الناحية المحاسبية يعرف الاهلاك بأنه إجراء محاسبي يهدف الى توزيع تكلفة الأصل الثابت بطريقة منتظمة على الفترات المحاسبية التي ستستفيد من خدماته، ويعتبر قسط الاهلاك مصروفاً حكمياً يجب خصمه من إيرادات الفترة شأنه شأن المصروفات النقدية.

2. قواعد احتساب الاهلاك وفقًا للقانون اليمني

تناولت المادتان (16) و (17) من القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل قواعد احتساب الإهـــــلاك، ويمكن تلخيص أبرز ما جاء فيها في النقاط التالية:

1) يتم احتساب إهلاك أصول المنشأة على أساس النسب الموضحة في الجدول التالي- :

انواع الاصول الثابتة	معدل الاهلاك السنوي
المباني والمنشات والسفن والطائرات	%5
الاصول المعنوية مثل الشهرة	%10
اجهزة الكمبيوتر وتخزين نظم المعلومات والبرامج	% 50
كل الاصول الاخرى	%25

2) لا يتم احتساب أي إهلاك للأراضي والأعمال الفنية والتذكارية والمجوهرات والأصول الأخرى غير المستهلكة بطبيعتها

3) يتم احتساب الإهلاك باستخدام طريقة القسط الثابت

3. طرائق احتساب الاهلاك

توجد عدة طرق لاحتساب الاهلاك وسنكتفي بشرح طريقتين منها على النحو الاتي:

1-3 طريقة القسط الثابت

تعد طريقة القسط الثابت من أكثر طرق الاستهلاك شيوعا، وتتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها، وقد أخذ بها القانون اليمني، فوفقاً لهذه الطريقة يحتسب قسط الاهلاك السنوي بالمعادلة الاتية

$$\text{قسط الإهلاك السنوي الثابت} = \frac{\text{تكلفة الاصل} - \text{قيمة الخردة}}{\text{العمر الإنتاجي}}$$

حيث أن:

- **تكلفة الأصل:** عبارة عن ثمن شراء الأصل مضافاً اليه جميع المصروفات التي تنفق حتى يصبح الأصل جاهزاً للاستخدام مثل (مصاريف نقله وتركيبه ومصاريف عمل قاعدة لتثبيته...)
- **العمر الإنتاجي:** هي عدد السنوات التي يتوقع أن ستستفيد المنشاة من خدمات الأصل الثابت،
- **قيمة الخردة:** هي القيمة المتوقعة للأصل في نهاية عمره الإنتاجي.

كما يمكن احتساب قسط الاهلاك بطريقة أخرى على النحو الاتي:

قسط الإهلاك السنوي الثابت = (تكلفة الأصل – قيمة الخردة) × معدل الاهلاك

حيث يحتسب معدل الاهلاك بالمعادلة الاتية:

$$\text{معدل الاهلاك} = \frac{1}{\text{العمر الإنتاجي}} \times 100$$

مثال 1

في 2004/1/1م اشترت منشأة رياض سيارة بمبلغ 3,100,000 ريال وقدر عمرها الإنتاجي في تاريخ شرائها بست سنوات، كما قدرت قيمة الخردة في نهاية عمرها الانتاجي بمبلغ 100,000 ريال، علماً بأن المنشأة تستخدم طريقة القسط الثابت في اهلاك أصولها.

المطلوب:

1. إعداد جدول إهلاك السيارة من تاريخ شرائها وحتى نهاية عمرها الانتاجي بطريقة القسط الثابت.
2. إجراء قيود اليومية المتعلقة بإهلاك السيارة في (2006/12/31م)

الحل

- قسط الإهلاك السنوي الثابت = تكلفة السيارة – قيمة الخردة / العمر الإنتاجي
- قسط الإهلاك السنوي الثابت = 3,100,000 -100,000 / 6 = 500,000 ريال

1. جدول إهلاك السيارة من تاريخ شرائها وحتى نهاية عمرها الانتاجي بطريقة القسط الثابت.

التاريخ	بيان	قسط الاهلاك السنوي	مجمع الإهلاك	القيمة الدفترية
2004/1/1	تاريخ الشراء	0	0	3,100,000
2004/12/31	اهلاك السنة الاولى	500,000	500,000	2,600,000
2005/12/31	اهلاك السنة الثانية	500,000	1,000,000	2,100,000
2006/12/31	اهلاك السنة الثالثة	500,000	1,500,000	1,600,000
2007/12/31	اهلاك السنة الرابعة	500,000	2,000,000	1,100,000
2008/12/31	اهلاك السنة الخامسة	500,000	2,500,000	600,000
2009/12/31	اهلاك السنة السادسة	500,000	3,000,000	100,000

2. إجراء قيود اليومية المتعلقة بإهلاك السيارة نقل في (2006/12/31م)

من	إلى		تاريخ
500,000		من حـ/مصروف إهلاك سيارة ات	12/31
	500,000	إلى حـ/مجمع إهلاك سيارات	
		اثبات قسط الاهلاك السنوي للسيارة	
500,000		من حـ/ا.خ	12/31
	500,000	إلي حـ/ مصروف إهلاك سيارات	
		اقفال مصروف اهلاك السيارة	

افترضنا في المثال (1) أن تاريخ شراء الأصل كان في بداية السنة المالية، الا انه يمكن أن يتم الشراء في أي تاريخ خلال السنة المالية، عندئذ يتم احتساب المدة على أساس عدد الأشهر من تاريخ الشراء وحتى نهاية السنة المالية. مع استخدام قاعدة تقريب الأشهر، (حيث يحتسب شهر الشراء إذا تم الشراء في منتصف الشهر أو قبله، ولا يحتسب شهر الشراء إذا تم الشراء بعد منتصف الشهر)

مثال 2

في 2011/10/1م اشترت منشاة سليمان أدلة بمبلغ 4,000,000 ريال، بلغت مصاريف نقلها 100,000 ريال، ومصاريف تركيبها 200,000 ريال. تقضي سياسة المنشاة بإهلاك الآلات بمعدل 20% سنوياً بطريقة القسط الثابت.

المطلوب

1. إعداد جدول إهلاك الالة من تاريخ شرائها وحتى نهاية عمرها الانتاجي بطريقة القسط الثابت.
2. إجراء قيود اليومية المتعلقة بإهلاك الالة في (2011/12/31م)
3. بيان الاثر على الميزانية في (2014/12/31م)

الحل:

تمهيد:

- تكلفة الالة = 4,000,000 +100,000 +200,000 = 4,300,000 ريال
- العمر الإنتاجي للألة يمكن استنتاجه بدلالة معدل الاهلاك كالاتي:

$$\text{العمر الانتاجي} = \frac{1}{\text{معدل الاهلاك}} = \frac{1}{0.20} = 5 \text{ سنوات}$$

قسط الإهلاك السنوي الثابت = (تكلفة الأصل – قيمة الخردة) × معدل الاهلاك

= 4,300,000 × 20% = 860,000 ريال

1. جدول إهلاك الالة من تاريخ شرائها وحتى نهاية عمرها الانتاجي بطريقة القسط الثابت.

التاريخ	بيان	قسط الاهلاك السنوي	مجمع الإهلاك	القيمة الدفترية
2011/10/1		0	0	4,300,000
2011/12/31	إهلاك 3 اشهر	860,000 ×3 /12= 215,000	215,000	4,085,000
2012/12/31	إهلاك سنة	860,000	1,075,000	3,225,000
2013/12/31	إهلاك سنة	860,000	1,935,000	2,365,000
2014/12/31	إهلاك سنة	860,000	2,795,000	1,505,000
2015/12/31	إهلاك سنة	860,000	3,655,000	645,000
2016/9/30	إهلاك 9 اشهر	860,000 ×9 /12= 645,000	4,300,000	0

2. إجراء قيود اليومية المتعلقة بإهلاك الالة في (2011/12/31م)

من	إلى		تاريخ
215,000	215,000	من حـ/مصروف إهلاك الات إلى حـ/مجمع إهلاك الات **أثبات قسط اهلاك الالات**	12/31
215,000	215,000	من حـ/أ.خ إلى حـ/ مصروف إهلاك سيارات **اقفال مصروف اهلاك الالات**	12/31

3. بيان الاثر على الميزانية في (2014/12/31م)

		أصول	التزامات +حقوق الملكية
		اصول ثابتة	
	4,300,000	الات	
	(2,795,000)	(-) مجمع اهلاك الات	
1,505,000			

3-2 طريقة القسط المتناقص

تعتبر هذه الطريقة من أكثر طرق الاستهلاك المعجل شيوعا، حيث تحمل السنوات الاولي من عمر الاصل بمصروف اهلاك اعلي منها في السنوات الاخيرة للأصل، بحيث يتناقص مبلغ قسط الاهلاك بمرور السنوات.

تختلف طريقة القسط المتناقص عن طريقة القسط الثابت، حيث يجب عند استخدام طريقة القسط المتناقص **تطبيق القواعد الاتية**:

1) معدل الاهلاك بطريقة القسط المتناقص يساوي ضعف معدل الاهلاك بطريقة القسط الثابت، فمثلاً إذا كان العمر الإنتاجي للأصل أربع سنوات فأن معدل الاهلاك وفقاً لطريقة القسط الثابت (25%)، في حين انه وفقاً لطريقة القسط المتناقص (50%)
2) يتم تجاهل قيمة الخردة عند استخدام طريقة القسط المتناقص فلا تخصم من تكلفة الأصل.
3) يتم احتساب قسط الاهلاك في نهاية السنة الأولى كالاتي:
   اهلاك السنة الاولى = تكلفة الأصل × معدل الاهلاك المتناقص
4) يتم احتساب قسط الاهلاك في نهاية السنة الثانية وما بعدها كالاتي:
   الاهلاك السنوي = القيمة الدفترية للأصل × معدل الاهلاك المتناقص
   حيث ان القيمة الدفترية = تكلفة الأصل – مجمع الاهلاك

مثال 1

في 2008/1/1م اشترت منشأة احمد كمبيوتر بمبلغ 500,000 ريال وقدر عمره الإنتاجي في تاريخ شرائه بخمس سنوات، وقد تقرر اهلاكه بطريقة القسط المتناقص.

المطلوب: إعداد جدول إهلاك الكمبيوتر من تاريخ شرائه وحتى نهاية عمره بطريقة القسط المتناقص.

الحل:

تمهيد:

معدل الاهلاك المتناقص $= \frac{1}{5} \times 2 = 40\%$

جدول إهلاك الكمبيوتر من تاريخ شرائه وحتى نهاية عمره الانتاجي بطريقة القسط المتناقص.

التاريخ	بيان	قسط الاهلاك السنوي	مجمع الإهلاك	القيمة الدفترية
2008/1/1	تاريخ الشراء	0	0	500,000
2008/12/31	اهلاك السنة الاولى	500,000 ×40% = 200,000	200,000	300,000
2009/12/31	اهلاك السنة الثانية	(500,000- 200,000) ×40% = 120,000	320,000	180,000
2010/12/31	اهلاك السنة الثالثة	(500,000- 320,000) ×40% = 72,000	392,000	108,000
2011/12/31	اهلاك السنة الرابعة	(500,000- 392,000) ×40% = 43,200	435,200	64,800
2012/12/31	اهلاك السنة الخامسة	(500,000- 435,200) ×40% = 25,920	461,120	38,880

في حالة ما إذا تم شراء الأصل خلال السنة فيحتسب الاهلاك على أساس عدد الأشهر من تاريخ الشراء وحتى نهاية السنة المالية. مع استخدام قاعدة تقريب الأشهر كما سبق ان وضحنا ذلك في طريقة القسط الثابت.

مثال 2

في 2007/3/1م اشترت منشأة سعيد آلة بمبلغ 1,800,000 ريال وقدر عمرها الإنتاجي في تاريخ شرائها بأربعة سنوات، قيمة الخردة في نهاية العمر الانتاجي 80,000 ريال، وتقرر اهلاكها بطريقة القسط المتناقص.

المطلوب: إعداد جدول إهلاك الالة من تاريخ شرائها وحتى نهاية عمرها بطريقة القسط المتناقص.

الحل

تمهيد:

معدل الاهلاك المتناقص $= \frac{1}{4} \times 2 =$ **%50**

- **ملاحظ: يتم تجاهل الخردة فلا تخصم من تكلفة الالة عند احتساب الاهلاك**

جدول إهلاك الالة من تاريخ شرائها وحتى نهاية عمرها الانتاجي بطريقة القسط المتناقص.

التاريخ	بيان	قسط الاهلاك السنوي	مجمع الإهلاك	القيمة الدفترية
2007/3/1	تاريخ الشراء	0		1,800,000
2007/12/31	إهلاك 10 أشهر	1,800,000 × %50 ×10/12 = 750,000	750,000	1,050,000
2008/12/31	اهلاك سنة	(1,800,000- 750,000) × %50 =525,000	1,275,000	525,000
2009/12/31	اهلاك سنة	(1,800,000- 1,275,000) × %50 =262,500	1,537,500	262,500
2010/12/31	اهلاك سنة	(1,800,000- 1,537,500) × %50 =131,250	1,668,750	131,250
2011/12/31	إهلاك 2 شهر	(1,800,000- 1,668,750) × %50 ×2/12=10,938	1,679,688	120,312